



MINISTÉRIO DA FAZENDA

AMS

Sessão de 09 de junho de 1987

ACORDÃO Nº 103-07.969

Recurso n.º 91.322 - IRPJ - EXS.: DE 1984 e 1985

Recorrente POLIPEÇAS - COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E REPRESENTAÇÕES LTDA.

Recorrid DRF em GOIÂNIA (GO).

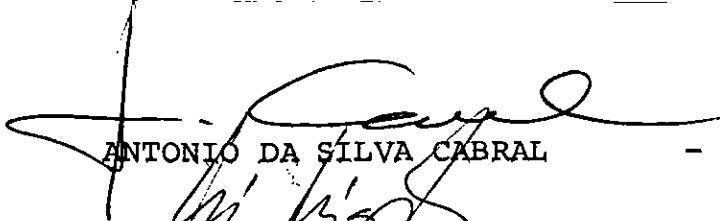
IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA - DEVER DE CORRIGIR - EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL - REPERCUSSÃO NO PATRIMÔNIO LÍQUIDO.

Uma vez que a empresa tem o dever de avaliar pelo valor de patrimônio líquido os investimentos relevantes da pessoa jurídica em sociedades controladas, a falta dessa avaliação poderá implicar em omissão de receita de correção monetária do ativo permanente. Por outro lado, deverá a fiscalização, ao efetuar a tributação da referida correção desse investimento, considerar que parcela de lucro comporá o patrimônio líquido sujeito igualmente à correção monetária nos exercícios subsequentes, pela diferença entre seu valor e o da provisão para imposto de renda.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por POLIPEÇAS - COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E REPRESENTAÇÕES LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso a fim de se excluir da tributação, no exercício de 1985, a importância de Cr\$ 13.409.337, bem como reduzir a parcela a ser tributada, a título de adicional de imposto de renda, nesse mesmo exercício, de 131,17 ORTN para 76,89 ORTN.

Sala das Sessões, em 09 de junho de 1987


ANTONIO DA SILVA CABRAL

- PRESIDENTE E
LATOR

VISTO EM
SESSÃO DE:

JOSE NICODEMOS C. DE OLIVEIRA - PROCURADOR DA
ZENDA NACIONAL

11 JUN 1987

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS AUGUSTO DE VILHENA, THEREZA ARRUDA BURREGO BIJOS (Suplente) LÓRGIO RIBEIRO, DÍCLER DE ASSUNÇÃO, RICHARD ULRICH KREUTZER, BASTIÃO RODRIGUES CABRAL e FRANCISCO XAVIER DA SILVA GUIMARÃES.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 10120/001.529/86-91

RECURSO Nº 91.322

ACÓRDÃO Nº 103-07.969

RECORRENTE: POLIPEÇAS - COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E REPRESENTAÇÕES LTDA.

R E L A T Ó R I O

POLIPEÇAS - COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E REPRESENTAÇÕES LTDA., empresa sediada em Goiânia, Estado de Goiás, inscrita no CGC sob o nº 02.222.289/0001-19, não se conformando com a decisão de fls. 41/46, recorre a este Conselho para os efeitos do art. 33 do Decreto nº 70.235/72.

Está em julgamento um caso relacionado com avaliação de investimento relevante pelo método conhecido como "equivalência patrimonial", previsto no art. 258 do RIR/80 e que foi objeto do auto de infração de fls. 21. Nessa autuação a autoridade fiscal se reportou a dois fatos primordiais: omissão de receita de correção monetária em função da falta de avaliação do investimento pelo valor do patrimônio líquido da controlada nos exercícios de 1983 e 1984, e cobrança de adicional de imposto de renda no exercício de 1985.

Quanto ao primeiro item, a saber, inexistência de reavaliação do investimento pelo valor do patrimônio líquido, o fiscal autuante elaborou o seguinte demonstrativo:

"Exercício Financeiro de 1984, Período Base de 1983

Cálculo dos Investimentos Relevantes - Balanço 31.12.82

Controlada: Goiás Rolamentos Ltda.

Participação %: 80%

Patrimônio Líquido da controlada: em 31.12.82: 20.340.777

Participação da controladora: em 31.12.82: 16.272.621

Cálculo da Omissão de Receita de Correção Monetária: 31.12.83

Investimentos relevantes 16.272.621

Valor contabilizado pela empresa..... 10.147.180

Sub avaliação à base de cálculo da Correção monetária 6.125.441

Coefficiente de Correção monetária: $\frac{\text{ORTN Dez/83}}{\text{ORTN Dez/82}}$; 2,565

Omissão de receita de correção monetária:

Cr\$ 6.125.441 X 1,565 9.586.315

Exercício Financeiro de 1985, Período Base de 1984:

Cálculo dos Investimentos Relevantes - Balanço em 31.12.83:

Participação %: 80%

Patrimônio Líquido da controlada: em 31.12.83: 51.239.444

Participação da controladora 40.991.555

Cálculo da Omissão de Receita de Correção Monetária: 31.12.84

Investimentos relevantes 40.991.555

Valor contabilizado pela empresa 26.035.636

Sub avaliação à base de cálculo da Correção monetária 14.955.919

Coefficiente de Correção monetária: $\frac{\text{ORTN Dez/84}}{\text{ORTN Dez/83}}$; 3,152

Omissão de Receita de Correção monetária:

Cr\$ 14.955.919 X 2,152 32.195.606"

Quanto ao segundo item, a saber, cobrança do adicional de 10%, o fiscal elaborou o seguinte cálculo:

"Exercício Financeiro de 1985, Período Base de 1984

Adicional do Imposto de Renda

Exigível das pessoas que apresentam Lucro Real superior a 40.000 ORTN. Alíquota do Adicional em função da atividade da empresa: 10%. Base de cálculo do adicional:

- a) Lucro Real declarado pela empresa. 91.671,80 ORTN
- b) Parcela a ser adicionada ao Lucro Real, conforme "Demonstrativo de apuração do Imposto de Renda em ORTN". 1.317,76 ORTN
- c) Lucro Real após o Auto de Infração (a + b) 96.989,56 ORTN
- d) Base de cálculo do adicional (c - 40.000 ORTN 56.989,56 ORTN
- e) Adicional 10% X "D" 5.698,95 ORTN
- f) Parcela oferecida à tributação ... 5.567,18 ORTN
- g) Parcela a ser tributada (e - f)... 131,17 ORTN

Na impugnação (fls. 28), a empresa lembrou que o adicional de 10% só seria devido se a exigência fiscal viesse a preva

lecer. Quanto à receita de correção monetária, entendeu que no c
culo da correção dos investimentos, a contrapartida obrigatória
reserva que deverá ser considerada, por sua vez, no patrimônio l
quido, de acordo com o art. 347, alínea "a" e "b", do RIR/80. i
resto, esta técnica está baseada no velho sistema das partidas do
bradas. Desta forma, no exercício de 1985 deveria ser excluído d
valor tributável a importância de Cr\$ 20.629.749 correspondente à
correção monetária do valor que fora tributado no exercício de
1984, ou seja, a correção da reserva de Cr\$ 9.586.317.

A seguir, a impugnante desenvolveu seu raciocínio, par
tindo do art. 347 do RIR/80, que impõe o DEVER de se corrigir o ba
lanço. No inciso I deste artigo a alínea "a" determina a correção
monetária das contas do ativo permanente e respectiva depreciação.
Esqueceu-se o fiscal, no entanto, que a alínea "b" determina, por
outro lado, a correção monetária do patrimônio líquido, o que se
ajusta ao esquema das partidas dobradas. Assim, ao elaborar a corre
ção do investimento relevante, o fiscal deveria, também, ter levado
em consideração o reflexo desta correção no patrimônio líquido. Ci
tou, outrossim, o Parecer Normativo CST nº 57/79, segundo o qual ao
ler o art. 6º do Decreto-lei nº 1.598/77, observa-se que nem toda
inexatidão contábil, porém, autoriza a constituição de crédito tri
butário. É o que prescreve o parágrafo 5º. O lançamento só se justi
fica quando da inexatidão decorra prejuízo para o Erário, seja atra
vés de postergação para o exercício posterior ao em que seria devi
do (§ 5º, a), seja por diminuição do imposto mediante redução inde
vida do lucro real em qualquer período-base (§ 5º, b). Vê-se, assim,
que a inexatidão com efeitos tributários (§ 5º, b) tem amplitude me
nor que a inexatidão contábil, na qual evidentemente se insere." O
fiscal autuante, deveria ter seguido a orientação desse parecer e
RECOMPOR o lucro tributável, efetuando os ajustes necessários não
ó nos investimentos como também no patrimônio líquido.

Invocou a impugnante, também, o Acórdão nº 101-73.626,
16.09.82, no qual está dito que "O entendimento do Parecer Norma
o nº 57/79, publicado no D.O.U. de 18.10.79, é no sentido de que,

a partir da vigência do Decreto-lei nº 1598/77, a inobservância do regime de competência na escrituração da receita, custo, dedução ou reconhecimento do lucro, só tem relevância, para fins de Imposto de Renda, quando dela resulte prejuízo para o Fisco, traduzido em redução ou postergação de pagamento do imposto." E acrescenta: "com ou sem equivalência, nada adveio ao patrimônio da empresa, não há efeitos comerciais e tampouco fiscais, não reduz e nem acrescenta, não há fato gerador de coisa alguma, comercial ou tributária." Caberia no caso, quando muito, multa genérica regulamentar, pelo descumprimento de normas do RIR/80.

Às fls. 36/39 o autuante rebateu a argumentação da impugnante, devendo-se ressaltar os seguintes tópicos:

a) não deve prevalecer a argumentação da empresa, por falta de amparo legal;

b) não cabe ao fisco efetuar partidas dobradas e lançamentos no livro Diário da empresa;

c) não há como o fisco "criar" uma reserva de correção monetária, como pretende a impugnante;

d) a inexatidão contábil, no caso, teve o mesmo sentido de inexatidão para efeitos tributários, já que a falta cometida pela empresa originou um saldo a menor na conta credora de correção monetária, comprometendo o lucro do exercício;

e) não há como recompor o lucro real, já que a inexatidão contábil é diametralmente igual à inexatidão no campo tributário. Assim, os fatos ocorridos em 1983 e 1984 são independentes no sentido de se compensar o saldo credor do período-base seguinte com a correção monetária da reserva citada pela impugnante, a qual jamais fora contabilizada;

f) o Acórdão nº 101-73.626/82 se reportou, apenas, a regime de competência com relação a subavaliação de estoques, que é



diverso do caso presente, omissão de receitas;

g) para que se levasse em conta a reserva pretendida pela impugnante seria necessário, primeiro, que a empresa contabilizasse essa reserva.

A decisão de primeiro grau (fls. 41) negou acolhida à impugnação, com base, inicialmente, no art. 157, § 1º, do RIR/80, o qual determina que a empresa elabore sua escrituração de acordo com as leis comerciais e fiscais, o que não foi cumprido. Na verdade, o art. 258 e o art. 347, ambos do RIR/80, determinam que a empresa avalie, pelo valor de patrimônio líquido, os investimentos relevantes em coligadas e controladas e corrija as contas do ativo permanente e do patrimônio líquido. Essas obrigações, embora acessórias, se transformam em obrigação principal, pelo seu descumprimento. E mais adiante acrescentou: "Sua alegação quanto à obrigação do Fisco em contabilizar uma reserva no patrimônio líquido quando da correção dos investimentos, corrigindo-a e compensando-a no exercício seguinte não procede, isto porque, tal obrigatoriedade compete à ela consoante legislação aqui citada. Se não houve contabilização, não há como corrigir e compensar." Quanto ao adicional de 10% do Imposto de Renda, uma vez devida a exigência tributária ocasionada pela omissão de receita de correção monetária, não há o que se discutir. (b)

No recurso voluntário (fls. 49/60), atacou a recorrente, em primeiro lugar, a informação fiscal, apresentando as seguintes críticas ao pensamento fazendário:

a) não pretendeu a empresa que o autuante efetuassem lançamentos contábeis de acordo com a técnica das partidas dobradas, mas apenas que se servisse desse expediente para apurar o valor tributável;

b) se o fiscal entendeu que a empresa não se fundamentou em lei, cabe não esquecer que o autuante também não se baseou

em dispositivo legal que autorize apenas a correção do ativo;

c) a fiscalização não entendeu seu pensamento, quando se referiu à necessidade de se levar em conta o equivalente a uma reserva, no patrimônio líquido. A empresa não pretendeu que o fiscal criasse essa reserva, mas apenas que se utilizasse de técnica contábil, como se essa reserva realmente existisse, já que se estava corrigindo o ativo, deveria ir até às últimas consequências e considerar as implicações desta correção no patrimônio líquido;

d) não se pode dizer que a inexatidão contábil corresponde a uma infração no campo tributário, pois isto só aconteceria se se procedesse como a fiscalização, que só corrigiu um elemento do ativo, sem levar em conta a repercussão deste fato no patrimônio líquido;

e) faltou ao autuante recompor o lucro real, após a correção monetária, e verificar se, por acaso, essa inexatidão contábil modificara o lucro do exercício;

f) torna a invocar o Acórdão nº 101-73.626/82, pois este julgado trata do mesmo assunto agora em julgamento, isto é, subavaliação e conseqüente omissão de receita;

g) a fiscalização manteve seu pensamento no sentido de que a reserva só poderia ser levada em consideração, caso primeiramente fosse escriturada, porque se tivesse recomposto o lucro da empresa, como deveria, não encontraria nada a tributar.

Atacou, também, a decisão recorrida, pois o descumprimento de obrigação acessória jamais provocaria a cobrança de tributo, mas de multa regulamentar. Torna a lembrar que jamais pediu que a fiscalização efetuasse a contabilização de reserva oriunda de correção monetária do investimento, mas apenas que, nos cálculos efetuados para se apurar o que deveria ser tributado se tivesse em consideração a repercussão da não correção do investimento no patrimônio líquido. De resto, repetiu, na essência, os argumentos já men-

T

cionados acima, por ocasião da impugnação, e juntou quadro demonstrativo, no sentido de priyar que a não escrituração da correção monetária do investimento não afetaria o lucro sujeito à tributação.

E o relatório.

V O T O

Conselheiro ANTONIO DA SILVA CABRAL, Relator:

O recurso é tempestivo, uma vez que a ciência da decisão recorrida se deu em 25.03.87 (AR de fls. 48), enquanto a protocolização do presente ocorreu em 23.04.87 (doc. de fls. 49).

Quanto ao mérito, entendo se deva dar acolhida, em parte, ao recurso, pelos motivos que passo a expor.

Rege a matéria o art. 347 do RIR/80, cujo teor é o seguinte:

"Art. 347 - Os efeitos da modificação do poder de compra da moeda nacional sobre o valor dos elementos do patrimônio e os resultados do exercício serão computados na determinação do lucro real através dos seguintes procedimentos:

I - correção monetária, na ocasião da elaboração do balanço patrimonial:

a) das contas do ativo permanente e respectiva depreciação, amortização ou exaustão, e das provisões para atender a perdas prováveis na realização do valor dos investimentos;

b) do patrimônio líquido;

II - registro, em conta especial, das contrapartidas dos ajustes de correção monetária de que trata o inciso I;

III - dedução, como encargo do exercício, do saldo da conta de que trata o inciso II, se devedor;

1

IV - cômputo no lucro real, observado o disposto na Seção IV deste Capítulo, do saldo da conta de que trata o inciso II, se credor."

Pela simples leitura deste dispositivo vê-se que a finalidade da lei foi a de corrigir os efeitos negativos da inflação, pois os elementos do patrimônio e os resultados do exercício são afetados pela desvalorização da moeda. Desde logo, portanto, o olhar do intérprete se volta para o patrimônio, em si, e não apenas para algum ou alguns dos elementos do patrimônio. Por isso entendo estar com razão a empresa, quando acentua dever ser corrigido não só o ativo permanente, mas também o patrimônio líquido. A lei considera importante o saldo da conta de correção monetária. Tanto assim que se esse saldo for credor integrará o lucro real, se devedor afetará o resultado, como encargo do exercício, registrado em conta especial relativa às contrapartidas dos ajustes de correção monetária do ativo permanente e do patrimônio líquido. Por todos estes motivos, quando se for examinar se o contribuinte realizou corretamente o cálculo da equivalência patrimonial, ter-se-á que atentar para os efeitos deste procedimento no patrimônio líquido.

Este parece ser, por outro lado, o pensamento que começa a ser desenvolvido neste Conselho. Recentemente, no Acórdão nº 101.77.111, de 06.04.87, a Primeira Câmara do 1º Conselho de Contribuintes se pronunciou neste sentido. Na ementa se encontra este tópico:

"3) A tributação da correção monetária de direito classificável no ativo permanente faz aflorar, outrossim, parcela oculta do patrimônio líquido sujeita igualmente a correção monetária nos exercícios subsequentes, pela diferença entre seu valor e o da provisão do imposto de renda."

O Relator da matéria, o Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes, se referiu precisamente à reserva oculta a influenciar o lucro do exercício. Disse ele em certo trecho do voto:

"Sendo o resultado da correção monetária somatório algébrico de saldos devedores e credores, de

diversas contas, impõe-se considerar os valores corretos dos diversos componentes conhecidos a fim de que a tributação se faça sobre o lucro inflacionário assim obtido e não sobre diferenças cometidas em alguns desses componentes que propiciem saldo credor com abstração das diferenças de saldos devedores.

A recomposição deve levar em conta todos esses fatores para que a tributação ocorra efetivamente sobre o lucro correto, em consonância com o disposto no art. 43 do C.T.N.

Nesta linha de juízos, tem a Câmara em diversas assentadas entendido que a recomposição de uma conta, como correção monetária, excesso de retiradas ou de prejuízos, seja feita em sua inteireza.

Por isso, tem razão em parte a recorrente porque, quando o fisco apurou no exercício de 1982, a diferença de correção monetária referente à aquisição da participação societária e a correção monetária relativa ao terminal telefônico - rádio nonocanal, tributando-as, fez aflorar também uma reserva oculta de valor igual à base de cálculo tributada e que se deve considerar como integrante do seu patrimônio líquido, sujeito também, por força de lei (Dec.-lei nº 1.598/77, art. 39, I, "b"), à correção monetária no encerramento do balanço seguinte, líquida do valor do imposto sobre ela lançada.

E isto porque, no início do período da correção aquela reserva já estava afetada para menos, exatamente no valor do imposto lançado, influenciando o cálculo da correção nos períodos-base subsequentes."

Há uma parte, no entanto, em que não cabe razão à recorrente. Refiro-me à pretensão de se considerar como se reserva fosse o total da correção monetária deixada de ser efetuada pela empresa. Isto porque não se deve perder de vista que do total apurado uma parte será utilizada para provisão de imposto de renda. Deste modo, o cálculo elaborado pela fiscalização deverá sofrer as seguintes alterações:

Exercício de 1983

Omissão de receita de correção monetária

Cr\$ 6.125.411 X 1,565 =	9.586.315
(-) Provisão para Imposto de Renda	<u>3.355.210</u>
(=) Reserva oculta	6.231.105

Exercício de 1984

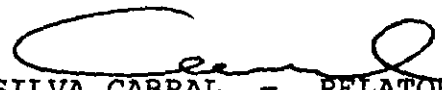
A - Correção monetária da reserva	
6.231.105 X 2,152 = 13.409.337	
B - Omissão de receita de correção monet.	32.195.606
(-) Reserva oculta corrigida	<u>13.409.337</u>
(=) A tributar, como omissão:	18.786.269

Outra modificação a ser feita no procedimento fiscal diz respeito ao cálculo do adicional de imposto de renda, que passará a ser calculado da seguinte forma:

A - Lucro real declarado	95.671,80	ORTN
B - Parcela a ser adicionada		
(18.786.269 + 24.432,06)	<u>768,92</u>	ORTN
C - Lucro após auto de infração	96.440,72	ORTN
D - Base de cálculo (C - 40.000 ORTN)	56.440,72	ORTN
E - Adicional de 10% sobre D	5.644,07	ORTN
F - Parcela oferecida à tributação	5.567,18	ORTN
G - Parcela a ser tributada (E - F)	76,89	ORTN

Em razão do exposto, voto no sentido de se excluir da tributação, no exercício de 1985, a importância de Cr\$ 13.409.337, bem como reduzir a parcela a ser tributada, a título de adicional de imposto de renda, nesse mesmo exercício, de 131,17 ORTN para 76,89 ORTN.

Brasília-DF., em 09 de junho de 1987.


ANTONIO DA SILVA CABRAL - RELATOR